

Buchna · Leichinger · Seeger · Brox

Gemeinnützigkeit im Steuerrecht

12. Auflage

- Die steuerlichen Begünstigungen für Vereine, Stiftungen und andere Körperschaften
- Steuerliche Spendenbehandlung

Buchna, Leichinger, Seeger, Brox
Gemeinnützigkeit im Steuerrecht

Gemeinnützigkeit im Steuerrecht

Die steuerlichen Begünstigungen
für Vereine, Stiftungen
und andere Körperschaften –
steuerliche Spendenbehandlung

Von

Dipl.-Finanzwirt Johannes Buchna, †
Regierungsdirektor

Dipl.-Finanzwirtin Carina Leichinger, MBA, MPM

Dipl.-Finanzwirt Andreas Seeger,
Steuerberater

Dipl.-Betriebswirt Wilhelm Brox,
Steuerberater

12. Auflage
2023

Online-Ergänzungen

Sobald ergänzende Informationen, wie z. B. Dokumente, Formulare oder Hinweise auf Änderungen im Gemeinnützigkeitsrecht vorliegen, können Sie diese auf der Homepage des Erich Fleischer Verlags www.efv-online.de abrufen.

Auf der Produktseite des Bandes Gemeinnützigkeit finden Sie dazu den Button „Online-Ergänzungen“. Nach Eingabe Ihres Zugangscodes gelangen Sie zu den gewünschten Zusatzinformationen.

Bearbeiter

Brox: Abschnitt D.

Leichinger: Abschnitte A., B., C., E.

Seeger: Abschnitte F., G., H., J.

Bibliografische Information Der Deutschen Bibliothek

Die Deutsche Bibliothek verzeichnet diese Publikation in der Deutschen Nationalbibliografie; detaillierte bibliografische Daten sind im Internet abrufbar.

ISBN 978-3-8168-4052-7

© 2023 Erich Fleischer Verlag, Achim.

Das Werk einschließlich aller seiner Teile ist urheberrechtlich geschützt. Jede Verwertung außerhalb der engen Grenzen des Urheberrechtsgesetzes ist ohne schriftliche Zustimmung des Verlages unzulässig und strafbar. Das gilt insbesondere für die Vervielfältigung, Übersetzung, Mikroverfilmung und die Einspeicherung und Verarbeitung in elektronischen Systemen.

Gesamtherstellung: PMGi Agentur für intelligente Medien GmbH, Hamm

Vorwort zur 12. Auflage

Wohlfahrtsstaatliches Handeln ist auf eine umfassende Daseinsvorsorge gerichtet. Nach dem Selbstverständnis eines „aktivierenden Gewährleistungsstaates“ obliegt es allerdings nicht ausschließlich diesem, seinen Bürger:innen ein grundsätzliches Güter- und Dienstleistungsangebot zur Verfügung zu stellen. Während sich die öffentliche Hand vermehrt auf die Erfüllung ihrer Kernaufgaben fokussiert, nimmt die Zivilgesellschaft in unterschiedlichen Erscheinungs- und Rechtsformen eine soziale Verantwortung wahr. Für einen Großteil unseres sozialen, kulturellen und gesellschaftlichen Lebens ist die Betätigung steuerbegünstigter Körperschaften unverzichtbar. Das vielseitige Aufgabenportfolio des Dritten Sektors bietet entsprechenden Raum für individuelles Engagement und kollektives Handeln.

Der Rechts- und Orientierungsrahmen steuerbegünstigter Körperschaften wird vor allem durch das steuerliche Gemeinnützigkeitsrecht, finanzgerichtliche Rechtsprechung sowie Verwaltungsanweisungen bestimmt und stetig weiterentwickelt. Mit dem Jahressteuergesetz 2020 wurde die jüngste umfassende Reform des Abgabenrechts verabschiedet. In ihrem Fokus steht die rechtssichere Beurteilung gemeinnütziger Kooperationen innerhalb und abseits gesellschaftsrechtlicher Zusammenschlüsse. Weitere wichtige Rechtentwicklungen sind in der Novellierung des Stiftungszivilrechts durch das Gesetz zur Vereinheitlichung des Stiftungsrechts sowie dem Gesetz zur Stärkung der Teilhabe und Selbstbestimmung von Menschen mit Behinderung (Bundesteilhabegesetz) zu sehen.

Mit der 12. Auflage unseres Praxisratgebers werden sämtliche Neuerungen der letzten sieben Jahre innerhalb der für steuerbegünstigte Einrichtungen maßgeblichen Bestimmungen rechtstheoretisch und gleichsam praxisorientiert nachvollzogen. Wie in der Voraufgabe zeichnet Frau Carina Leichinger für die Bearbeitung der Einführung (Teil A), der Abschnitte zu den §§ 51 bis 63 AO (Teile B und C) sowie für die Ausführungen zum steuerlichen Spendenabzug (Teil E) verantwortlich. Herr Andreas Seeger und Herr Wilhelm Brox sind weiterhin federführend mit der Pflege der Ausführungen zu wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben nach den §§ 64 bis 68 AO (Teil D), ausgewählter Ertrag- sowie Substanzsteuern (Teil F), der umsatzsteuerlichen Würdigung steuerbegünstigter Tätigkeiten (Teil G), einschlägiger Einzelsteuergesetze (Teil H) sowie einem Exkurs zu Fragen der Umstrukturierung gemeinnütziger Unternehmen (Teil J) befasst. Stichworte zum Rechtsgebiet Umsatzsteuer (Teil G) finden sich im Stichwortregister unter dem Oberbegriff „Umsatzsteuer“. Anlässlich der Grundsteuerreform und den damit verbundenen Steuerdeklarationspflichten für steuerbegünstigte Unternehmen wurde das Kapitel Grundsteuer im Kontext ausgewählter Vorschriften des Bewertungsrechts im Teil H ausführlich behandelt.

Wir möchten uns für alle Hinweise und Anregungen, die uns seit der Veröffentlichung der Voraufgabe erreicht haben, herzlich bedanken. Ein besonderer Dank gilt Herrn Manfred Modrow vom Erich Fleischer Verlag für die langjährige Begleitung und tatkräftige Unterstützung bei der Umsetzung des neuen Bandes. Ferner möchten wir den Mitarbeiter:innen der CURACON GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, RA/StB Beata Wingenbach, StB Frank Roller, Kim Gerwing, Sven Haase, Anna-Lena Heilker, Nina Stroh, Sophie Richter und Saskia Wettlaufer für ihre Unterstützung bei der Aufbereitung des Manuskriptes ganz herzlich danken.

Münster, im Januar 2023

C. Leichinger

A. Seeger

W. Brox

Inhaltsübersicht

A. Einführung

1	Vorbemerkungen	21
2	Entwicklung des Gemeinnützigkeitsrechts	23

B. Erläuterung der Bestimmungen des Abschnitts „Steuerbegünstigte Zwecke“ in der AO

1	§ 51 AO: Allgemeines	31
1.1	Körperschaften im Sinne des Abschnitts „Steuerbegünstigte Zwecke“	31
1.1.1	Struktureller Inlandsbezug	35
1.1.2	Beachtung der verfassungsmäßigen Ordnung	38
1.2	Vereine	41
1.2.1	Rechtsverhältnisse der Vereine	41
1.2.2	Stellung der Vereinsorgane	43
1.2.3	Rechtsfähiger und nichtrechtsfähiger Verein, Großvereinsregelung	44
1.3	Sonstige Zweckvermögen	46
1.4	Stiftungen	47
1.4.1	Rechtsverhältnisse der Stiftungen	47
1.4.2	Allgemeines zur Rechtsform	47
1.4.3	Das Stiftungsvermögen	49
1.4.4	Die rechtsfähige Stiftung; Stiftungsaufsicht	51
1.4.5	Die nichtrechtsfähige Stiftung	56
1.4.6	Örtliche, kirchliche und öffentliche Stiftungen	58
1.4.7	Privatnützige Stiftungen	58
1.4.8	Destinatäre	59
1.4.9	Stiftungen im Zustand der Gründung	59
1.4.10	Verbrauchsstiftungen	61
1.5	Kapitalgesellschaften	64
1.6	Betriebe gewerblicher Art von juristischen Personen des öffentlichen Rechts	65
2	§ 52 AO: Gemeinnützige Zwecke	66
2.1	Förderung gemeinnütziger Zwecke	68
2.2	Begriff der „Allgemeinheit“ i. S. des § 52 Abs. 1 AO	71
2.3	Schädliche Eingrenzung der „Allgemeinheit“	73
2.4	Offener Zugang zu gemeinnützigen Körperschaften	77
2.5	Gemeinnützige Zwecke i. S. des § 52 Abs. 2 AO	82
2.6	Zu den gemeinnützigen Zwecken des § 52 Abs. 2 AO im Einzelnen	84
2.7	ABC gemeinnütziger Zwecke und Einrichtungen	105
3	§ 53 AO: Mildtätige Zwecke	123
3.1	Allgemeines	124
3.2	Persönliche Hilfebedürftigkeit	126
3.3	Wirtschaftliche Hilfebedürftigkeit	128
3.4	Nachweis der Hilfebedürftigkeit	133
3.5	Beispiele	134
4	§ 54 AO: Kirchliche Zwecke	135

C. Die gemeinnützigkeitsrechtlichen Voraussetzungen im Einzelnen

1	§ 55 AO: Selbstlosigkeit	139
1.1	Grundsätzliches zur Selbstlosigkeit	139
1.2	Selbstlosigkeit – wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb	142
1.3	Schädliches eigenwirtschaftliches Handeln	144
1.4	Einzelfälle	145
1.5	Mittelverwendung (§ 55 Abs. 1 Nr. 1 AO)	147
1.5.1	Einzelfälle schädlicher Mittelverwendung	149
1.5.2	Verluste im steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb	155
1.5.2.1	Verluste im steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb – eine Mit- telfehlverwendung	155
1.5.2.2	Wann liegt ein schädlicher Verlust vor?	156
1.5.2.3	Umgang mit „Abschreibungsverlusten“ und „gemischten Aufwendungen“	158
1.5.2.4	Verrechnung von Verlusten und Anlaufverluste	160
1.5.2.5	Entzug der Gemeinnützigkeit und/oder Erteilung von Auflagen	162
1.5.3	Verluste im Bereich der Vermögensverwaltung	164
1.5.3.1	Verluste in der Vermögensverwaltung – eine Mittelfehlverwendung	164
1.5.3.2	Wann liegt ein schädlicher Verlust in der Vermögensverwaltung vor?	165
1.5.3.3	(K)eine Vorgabe für die Anlagestrategie	166
1.5.4	Ausstattung eines steuerpflichtigen (steuerschädlichen) wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs mit (zusätzlichem) Kapital	168
1.5.5	Ausgliederung (Outsourcing) von wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben	169
1.5.6	Zuwendungen an Mitglieder	176
1.5.7	Förderung politischer Parteien	182
1.6	Rückzahlung von Kapitalanteilen und Sacheinlagen (§ 55 Abs. 1 Nr. 2 und Abs. 2 AO)	182
1.7	Begünstigungsverbot (§ 55 Abs. 1 Nr. 3 AO)	183
1.8	Vermögensbindung (§ 55 Abs. 1 Nr. 4 AO)	187
1.9	Grundsatz der zeitnahen Mittelverwendung (§ 55 Abs. 1 Nr. 5 AO)	189
1.9.1	Mittelverwendungsrechnung/zeitnahe Verwendung von Mitteln	190
1.9.1.1	Grundaussagen	190
1.9.1.2	Die unterschiedlichen Mittelqualitäten	191
1.9.1.3	Erstellung einer Mittelverwendungsrechnung	192
1.9.1.4	Beispiel einer Mittelverwendungsrechnung	197
1.9.2	Folgerungen aus Verstößen gegen das Gebot zeitnaher Mittelverwendung	201
1.9.3	Ausnahmen von der zeitnahen Verwendungspflicht/besondere Fallgestal- tungen	201
1.9.4	Einzelfragen zur zeitnahen Mittelverwendungspflicht	204
1.10	Stiftungen und Betriebe gewerblicher Art (§ 55 Abs. 3 AO)	212
2	§ 56 AO: Ausschließlichkeit	212
3	§ 57 AO: Unmittelbarkeit	216
3.1	Grundsatz der Unmittelbarkeit	216
3.2	Einzelfälle	217
3.3	Zusammenarbeit zwischen steuerbegünstigten Körperschaften; Kooperationen	219
3.3.1	Hilfspersonentätigkeit	220
3.3.2	Dachorganisationen	222
3.3.3	Planmäßiges Zusammenwirken	224
3.3.4	Gemeinnützige Holdingstrukturen	228

4	§ 58 AO: Steuerlich unschädliche Betätigungen	230
4.1	Zulässige Mittelweitergaben (§ 58 Nr. 1 AO)	231
4.1.1	Anlass und Form der Mittelweitergabe	233
4.1.2	Zulässiger Empfängerkreis	235
4.1.3	Satzungserfordernis und Zweckidentität	239
4.1.4	Zulässiger Umfang der Fördertätigkeit	242
4.1.5	Vertrauensschutz	243
4.2	Endowment (§ 58 Nr. 3 AO)	243
4.2.1	Notwendige Zweckidentität	245
4.2.2	Verbot einer „Endowmentkaskade“	246
4.2.3	Endowment aus zulässigem Vermögen	246
4.3	Überlassung von Arbeitskräften (§ 58 Nr. 4 AO)	247
4.3.1	Ausnahme vom Grundsatz der Unmittelbarkeit	247
4.3.2	Überlassung gegen Entgelt	248
4.4	Überlassung von Räumen (§ 58 Nr. 5 AO)	249
4.5	Stiftungen (§ 58 Nr. 6 AO)	250
4.5.1	Versorgung des Stifters und seiner nächsten Angehörigen	250
4.5.2	Begrenzung der Zuwendungen	251
4.5.3	Leistungen an den Stifter selbst oder seine nächsten Angehörigen	252
4.5.4	Unterstützungsleistungen bis zu einem Drittel des Einkommens der Stiftung	253
4.5.5	Unterhaltsleistungen	253
4.5.6	Regelung der Unterstützung in der Satzung	255
4.5.7	Steuerpflichtige Einkünfte für Stifter	256
4.6	Gesellige Zusammenkünfte (§ 58 Nr. 7 AO)	256
4.7	Förderung des bezahlten Sports (§ 58 Nr. 8 AO)	257
4.8	Zuschüsse an Wirtschaftsunternehmen (§ 58 Nr. 9 AO)	258
4.9	Erwerb von Gesellschaftsrechten (§ 58 Nr. 10 AO)	259
5	§ 58a AO: Vertrauensschutz bei Mittelweitergaben	259
5.1	Voraussetzungen für den Vertrauensschutz	260
5.1.1	Mittelweitergabe an nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG begünstigte Körperschaften	260
5.1.2	Mittelweitergabe an (inländische) juristische Personen des öffentlichen Rechts	261
5.1.3	Mittelweitergabe an ausländische Körperschaften außerhalb des Anwendungsbereichs des § 5 Abs. 2 Nr. 2 KStG sowie ausländische juristische Personen des öffentlichen Rechts	262
5.2	Reichweite des Vertrauensschutzes	263
6	§ 59 AO: Voraussetzung der Steuervergünstigung	263
6.1	Satzung i. S. des § 59 AO	264
6.2	Vertrauensschutz bei geprüfter Satzung	265
6.3	Einzelfragen zur Satzung	266
7	§ 60 AO: Anforderungen an die Satzung	267
7.1	Gesetzliche Vorgaben für die Satzung	269
7.2	Pflichtfestlegungen in der Satzung	271
7.3	Bedeutung der Satzung für Einzelsteuergesetze	274

8	§ 60a AO: Feststellung der satzungsmäßigen Voraussetzungen	275
8.1	Verfahren zur Feststellung der formellen Satzungsmäßigkeit	275
8.2	Zeitpunkt der Feststellung	277
8.3	Gegenstand der Feststellung	278
8.4	Ablehnung eines Antrags auf Feststellung	280
8.5	Aufhebungsgründe	282
9	§ 60b AO: Zuwendungsempfängerregister (mit Wirkung ab 01.01.2024)	284
10	§ 61 AO: Satzungsmäßige Vermögensbindung	286
10.1	Ausgestaltung der Vermögensbindung	287
10.2	Folgen nachträglicher Änderung der Vermögensbindung	289
10.3	Rückwirkende Besteuerung	290
11	§ 62 AO: Rücklagen und Vermögensbildung	292
11.1	Gebundene Rücklagen	293
11.1.1	Rücklagen zur nachhaltigen Zweckerfüllung (§ 62 Abs. 1 Nr. 1 AO)	294
11.1.2	Rücklagen für Wiederbeschaffung (§ 62 Abs. 1 Nr. 2 AO)	296
11.1.3	Darstellung von Rücklagen nach § 62 Abs. 1 Nr. 1 und 2 AO	297
11.1.4	Bildung von Rücklagen in steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben und im Bereich der Vermögensverwaltung.	298
11.2	Weitere Rücklagen (§ 62 Abs. 1 Nr. 3 und 4 AO)	299
11.2.1	Freie Rücklage (§ 62 Abs. 1 Nr. 3 AO)	299
11.2.1.1	Rücklagen aus dem Überschuss der Vermögensverwaltung	300
11.2.1.2	Rücklagen aus sonstigen Mitteln nach § 55 Abs. 1 Nr. 5 AO	302
11.2.1.3	Aufbau und „Verbrauch der Rücklage“ nach § 62 Abs. 1 Nr. 3 AO	303
11.2.2	Rücklagen zum Erwerb von Gesellschaftsrechten (§ 62 Abs. 1 Nr. 4 AO)	305
11.3	Grundsätzliches zur Bildung und Auflösung von Rücklagen (§ 62 Abs. 2 AO)	307
11.4	Zuführung von Mitteln zum (zulässigen) Vermögen (§ 62 Abs. 3 AO)	307
11.5	Vermögenszuführungen bei Stiftungen (§ 62 Abs. 4 AO)	309
12	§ 63 AO: Anforderungen an die tatsächliche Geschäftsführung	309
12.1	Tatsächliche Geschäftsführung	310
12.2	Zuordnung von Mängeln der Geschäftsführung zu einem Veranlagungszeit- raum	312
12.3	Verstöße gegen die Vermögensbindung	314
12.4	Verfahrenshinweise bei Entzug der Gemeinnützigkeit.	314
12.5	Nachweis/Aufzeichnungspflichten	316
12.6	Außersteuerliche Aufzeichnungspflichten	317
12.7	Gesonderte Aufzeichnungspflichten nach Handels- und Steuerrecht	318
12.8	Hinweise zur Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG	322
12.9	Weitere Unterlagen und Beweismittel	323
12.10	Fristsetzung zur Verwendung von Mitteln.	324
12.11	Anzeigepflichten	325
 D. Tätigkeitsfelder steuerbegünstigter Körperschaften		
1	§ 64 AO: Steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe	327
1.1	Grundsätzliches	329
1.2	Begriff des wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs	331

1.3	Reform Gemeinnützigkeitsrecht – Auswirkungen auf die Beurteilung von wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben	333
1.4	Abgrenzung des wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs von der Vermögensverwaltung	335
1.4.1	Überlassung von Grundstücken und Betrieben	336
1.4.2	Halten von Beteiligungen an Kapitalgesellschaften	337
1.4.3	Reform Gemeinnützigkeitsrecht – Auswirkungen auf die Beurteilung des Haltens von Beteiligungen an Kapitalgesellschaften	341
1.4.4	Beteiligung an Personengesellschaften	342
1.5	Beispiele (steuerpflichtiger) wirtschaftlicher Geschäftsbetriebe und Einzelfälle	343
1.5.1	Sponsoring	344
1.5.2	Personal- und Sachmittelgestellung	347
1.5.3	Betriebsaufspaltung	352
1.5.4	Werbeleistungen und Verpachtung des Werberechts	354
1.5.5	ABC der steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe	357
1.6	Der einheitliche (steuerpflichtige) wirtschaftliche Geschäftsbetrieb (§ 64 Abs. 2 AO)	367
1.7	Die Besteuerungsgrenze (§ 64 Abs. 3 AO)	368
1.8	Wirkung der Besteuerungsgrenze	370
1.9	Das sog. Zellteilungsverbot (§ 64 Abs. 4 AO)	372
1.10	Reingewinnsschätzung bei Altmaterialverwertung (§ 64 Abs. 5 AO)	373
1.11	Pauschalbesteuerung von wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben	375
2	§ 65 AO: Zweckbetrieb	378
2.1	Allgemeines	378
2.2	Beispielhafte Aufzählung einzelner Zweckbetriebe	387
3	§ 66 AO: Wohlfahrtspflege	391
3.1	Allgemeines	392
3.2	Einzelbeispiele	399
3.3	Umfang eines Zweckbetriebs nach § 66 AO	405
4	§ 67 AO: Krankenhäuser	406
4.1	Der Begriff „Krankenhaus“	407
4.2	Anwendungsbereich des Krankenhausentgeltgesetzes (KHEntG) und der Bundespflegesatzverordnung (BPflV)	409
4.3	Krankenhäuser i. S. von § 67 Abs. 2 AO	411
4.4	Berechnung der Zweckbetriebsgrenze nach § 67 AO	411
4.5	Wirtschaftliche Aktivitäten eines Krankenhauses	414
5	§ 67a AO: Sportliche Veranstaltungen	433
5.1	Grundsätzliches	434
5.2	Begriff der sportlichen Veranstaltung	434
5.3	Vermietung von Sportstätten und Sportgeräten	438
5.4	Zweckbetriebsgrenze (§ 67a Abs. 1 AO)	440
5.4.1	Einnahmen i. S. des § 67a Abs. 1 AO	440
5.4.2	Wirkung der Zweckbetriebsgrenze	441
5.5	Wahlrecht (§ 67a Abs. 2 AO)	442
5.6	Steuerpflichtige oder steuerfreie sportliche Veranstaltungen (§ 67a Abs. 3 AO)	443
5.6.1	Bezahlte/unbezahlte Sportler	445
5.6.2	Vereinsportler	445

5.6.3	Vereinsfremde Sportler	446
5.6.4	Einnahmen und Ausgaben sportlicher Veranstaltungen	447
5.6.5	Hinweise zur Umsatzsteuer	449
5.7	Organisationsleistungen von Dachverbänden (§ 67a Abs. 4 AO)	450
5.8	Sonstige Einzelfragen zu Sport und Steuern	451
5.8.1	(Lohn-)Steuerpflicht der Zahlungen an Sportler und Funktionäre	451
5.8.2	Arbeitgeberpflichten der steuerbegünstigten Körperschaften	453
5.8.3	Geringfügige Beschäftigungsverhältnisse	455
5.8.4	Hinweise zur Abzugsteuer nach § 50a Abs. 4 EStG	458
6	§ 68 AO: Einzelne Zweckbetriebe	459
6.1	Altenheime und vergleichbare Einrichtungen (§ 68 Nr. 1 Buchst. a AO)	461
6.2	Kindergärten usw. (§ 68 Nr. 1 Buchst. b AO)	465
6.3	Flüchtlingseinrichtungen (§ 68 Nr. 1 Buchst. c AO)	466
6.4	Selbstversorgungseinrichtungen (§ 68 Nr. 2 AO)	467
6.5	Beschäftigung von behinderten Menschen (§ 68 Nr. 3 AO)	470
6.5.1	Werkstätten für behinderte Menschen (§ 68 Nr. 3 Buchst. a AO)	470
6.5.2	„Andere Leistungsanbieter“	476
6.5.3	Einrichtungen für Beschäftigungs- und Arbeitstherapie (§ 68 Nr. 3 Buchst. b AO)	477
6.5.4	Förderbetreuungsbereich der Werkstätten	480
6.5.5	Inklusionsbetriebe (§ 68 Nr. 3 Buchst. c AO)	482
6.6	Einrichtungen der Fürsorge für blinde, behinderte und psychisch oder seelisch erkrankte Menschen (§ 68 Nr. 4 AO)	488
6.7	Einrichtungen über Tag und Nacht (Heimerziehung) oder sonstige betreute Wohnformen (§ 68 Nr. 5 AO)	489
6.8	Lotterien und Ausspielungen (§ 68 Nr. 6 AO)	491
6.9	Kulturelle Einrichtungen und Veranstaltungen (§ 68 Nr. 7 AO)	492
6.10	Volkshochschulen usw. (§ 68 Nr. 8 AO)	493
6.11	Forschungstätigkeiten (§ 68 Nr. 9 AO)	495

E. Steuerlicher Spendenabzug

1	Grundsätzliches	503
1.1	Rechtsgrundlagen	504
1.2	Abzug von Zuwendungen (Spenden und Mitgliedsbeiträgen) bei der Gewerbesteuer	505
2	Zuwendungsberechtigte Körperschaften	506
2.1	Inländische Zuwendungsempfänger	506
2.2	Zuwendungsempfänger im EU-Ausland und EWR-Gebiet	507
2.3	Zuwendungsempfänger, die außerhalb des EU- bzw. EWR-Gebietes (Drittstaaten) ansässig sind	510
2.4	Berechtigung zur Ausstellung von Zuwendungsbestätigungen	510
2.5	Durchlaufstellen	513
2.6	Ausstellung von Zuwendungsbestätigungen nach Auftragsrecht in einem Listenverfahren	514
2.7	Spendenrechtliche Beurteilung von „Crowdfunding“	515
2.8	Zuerkennung der Berechtigung zur Ausstellung von Zuwendungsbestätigungen	516
2.9	Hinweis auf Spenden zu staatspolitischen Zwecken	517

3	Ausgaben zur Förderung steuerbegünstigter Zwecke	517
3.1	Mitgliedsbeiträge	518
3.2	Spenden	519
3.2.1	Allgemeines	519
3.2.2	Freiwilligkeit	520
3.2.3	Unentgeltlichkeit	521
3.2.4	Spendenmotivation	522
3.2.5	Abgrenzung zu (Sponsoring-)Betriebsausgaben	523
3.2.6	Zeitliche Zuordnung – Abflussprinzip	525
3.2.7	Verzicht auf Aufwandsersatz	525
3.2.8	Abgrenzung zwischen Spende und verdeckter Gewinnausschüttung i. S. von § 8 Abs. 3 KStG	528
4	Sachspenden	531
4.1	Allgemeines	531
4.2	Ansatz mit dem gemeinen Wert	532
4.3	Ansatz mit fortgeführten Anschaffungs- und Herstellungskosten	534
4.4	Sachspenden aus dem Betriebsvermögen; Buchwertprivileg	535
4.5	Umsatzsteuer bei Sachspenden aus dem Betriebsvermögen	537
4.6	Nutzungen und Leistungen für steuerbegünstigte Zwecke	538
4.7	Weitere Einzelfragen	540
5	Begrenzung des Abzugs für Ausgaben zu steuerbegünstigten Zwecken („Spendenhöchstbetrag“)	541
5.1	Allgemeines	541
5.2	Berechnung des allgemeinen Abzugshöchstbetrags	543
5.3	Gesonderte Feststellung des Spendenüberhangs (§ 10b Abs. 1 Satz 9 EStG)	546
5.4	Abzug von Zuwendungen i. V. m. der Begünstigung nicht entnommener Gewinne nach § 34a EStG	547
5.5	Spendenabzug unter Beachtung der Abgeltungsteuer ab dem Veranla- gungszeitraum 2009	549
5.6	Zusätzlicher Abzug für Zuwendungen an Stiftungen	551
5.6.1	Abzugsbetrag für Zuwendungen an Stiftungen (§ 10b Abs. 1 Satz 3 EStG)	551
5.6.2	Abzugsbetrag für Zuwendungen in das zu erhaltende Vermögen (Ver- mögensstock) von Stiftungen (§ 10b Abs. 1a EStG)	551
5.6.2.1	Rechtsentwicklung	551
5.6.2.2	Voraussetzungen für den Zusatzabzug	552
5.6.2.3	Antragsrecht des (Zu-)Stifters	554
5.6.2.4	Abzug bei Ehegatten	554
5.6.2.5	Bestimmung des Abzugszeitraums (10 Jahre)	555
5.6.2.6	Folge von Fehlverwendungen	558
6	Einzelfragen zu den Abzugsbeträgen	558
7	Vertrauensschutz für den Spender	559
8	Haftung des Spendenempfängers	562
8.1	Allgemeines	562
8.2	Haftungstatbestände	564
8.2.1	Ausstellerhaftung	564
8.2.2	Veranlasserhaftung	565

8.3	Haftungsschuldner	567
8.4	Erlass von (Spenden-)Haftungsbescheiden	570
9	Zuwendungsbestätigungen	571
9.1	Verbindliche Muster	571
9.2	Sammelbestätigungen, Vereinfachungsregelungen	574
9.3	Aufbewahrungs- und Aufzeichnungspflichten	576
9.4	Elektronische Übermittlung von Zuwendungsbestätigungen	576
10	Einführung eines Zuwendungsempfängerregisters	578
11	Einzelfragen zum Spendenabzug	579

F. Ertrag- und Substanzsteuern bei steuerbegünstigten Körperschaften

1	Körperschaftsteuer	589
1.1	Grundsätzliches	589
1.2	Verfahrensmäßige Behandlung	591
1.2.1	Zuerkennung der Steuerbegünstigung	591
1.2.2	Aberkennung der Steuerbegünstigung	594
1.2.3	Erteilung eines Bescheids nach § 60a AO	596
1.3	Grundlagen der Beteiligungsbesteuerung	597
1.4	Steuerabzugspflichtige Einkünfte (§ 5 Abs. 2 Nr. 1 KStG)	612
1.4.1	Einführung des Halb- bzw. Teileinkünfteverfahrens	614
1.4.2	Behandlung von Beteiligungserträgen und Gewinnen aus der Veräußerung von Beteiligungen	615
1.4.3	Beteiligungserträge im Bereich der Vermögensverwaltung und des ideellen Bereichs	616
1.4.4	Beteiligungserträge in wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben i. S. der §§ 14, 64 AO	617
1.5	Besteuerung der wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe	619
1.5.1	Prüfung der persönlichen Steuerpflicht	619
1.5.2	Prüfung der sachlichen Steuerpflicht	620
1.5.3	Wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb und Gewinnerzielungsabsicht	622
1.5.4	Gewinnermittlung	626
1.5.4.1	Grundlagen	626
1.5.4.2	Zuordnung von Wirtschaftsgütern	628
1.5.4.3	Zuordnung der Betriebseinnahmen und -ausgaben	629
1.5.5	Leistungsaustausch zwischen gemeinnützigen Körperschaften	631
1.5.5.1	Verrechnungspreise nach der Entscheidung des BFH vom 27.11.2013	635
1.5.5.2	Verrechnungsgrundsätze Verrechnungspreise vom 14.07.2021	636
1.5.5.3	Verrechnungspreise aus dem Blickwinkel der Finanzverwaltung	637
1.5.5.4	Verrechnungspreise in der Praxis	639
1.5.5.5	Verdeckte Gewinnausschüttung als Risiko für steuerbegünstigte Unternehmen	642
1.5.5.6	Unternehmensvertrag bei steuerbegünstigten Einrichtungen – Cash-Pooling	650
1.5.5.6.1	Grundsätzliches	650
1.5.5.6.2	Gesellschaftsrechtliche Vorgaben	650
1.5.5.6.3	Gemeinnützigkeitsrechtliche Vorgaben	651
1.5.5.6.4	Implementierung eines Cash-Pool-Systems unter gemeinnützigkeitsrechtlichen Gesichtspunkten	652
1.5.6	E-Bilanz	654

1.5.7	Einzelfragen	658
1.6	Beginn und Erlöschen einer Steuerbefreiung	662
2	Kapitalertragsteuer	666
3	Gewerbesteuer	673
4	Vermögensteuer und Einheitsbewertung	675
G. Umsatzsteuer bei steuerbegünstigten Körperschaften		
1	Allgemeines	677
2	Grundtatbestandsmerkmale des Umsatzsteuergesetzes	682
3	Innergemeinschaftliche Erwerbe (Warenbezüge aus dem EU-Ausland)	708
4	Der Unternehmerbegriff	709
4.1	Allgemeiner Unternehmerbegriff (§ 2 Abs. 1 UStG)	710
4.2	Unternehmereigenschaft und steuerbegünstigte Körperschaften	710
4.3	Unternehmereigenschaft und Unternehmerbereich bei sportlichen Veranstaltungen	713
4.4	Die Sphären im Umsatzsteuerrecht	713
4.5	Selbständigkeit	716
4.5.1	Unternehmereigenschaft von Aufsichtsratsmitgliedern	717
4.5.2	Gewerbliche oder berufliche Tätigkeit	719
4.5.3	Unternehmereigenschaft und Betrieb von Anlagen zur Energieerzeugung	721
4.6	Beginn und Ende der Unternehmereigenschaft	725
4.7	Unternehmen	725
4.8	Unternehmerbegriff in umsatzsteuerlichen Organschaftsfällen (§ 2 Abs. 2 UStG)	726
4.8.1	Unternehmereigenschaft des Organträgers	727
4.8.2	Sonderfall: Finanzholding/Förderkörperschaft als Unternehmerin	728
4.8.3	Finanzielle Eingliederung	730
4.8.4	Wirtschaftliche Eingliederung	730
4.8.5	Wirtschaftliche Eingliederung und Gemeinnützigkeit	734
4.8.6	Organisatorische Eingliederung	735
4.8.7	Organisatorische Eingliederung und Gemeinnützigkeit	738
4.8.8	Insolvenzverfahren	739
4.8.9	Ausblick zur umsatzsteuerlichen Organschaft vor dem Hintergrund aktueller EuGH-Rechtsprechung	739
4.8.10	Personengesellschaft als Organgesellschaft auch bei Beteiligung von nicht finanziell in das Unternehmen des Organträgers eingegliederten Personen	740
4.9	Juristische Person des öffentlichen Rechts	742
5	Lieferung und sonstige Leistung	745
5.1	Lieferung und sonstige Leistungen	746
5.2	Unentgeltliche Wertabgabe	747
5.3	Lieferungen und sonstigen Leistungen gleichgestellte Wertabgaben	751
5.4	Abgrenzung zwischen Lieferungen und Leistungen	756
5.5	Speisenversorgung	757
5.6	Werklieferung, Werkleistung und Beistellungen	766
5.7	Einheitlichkeit der Leistung	766
5.8	Leistungsbeziehung bei werthaltigen Abfällen	767

5.9	Einzweck- und Mehrzweck-Gutscheine	769
5.9.1	Definition und Abgrenzung von Gutscheinen	769
5.9.2	Einzweck-Gutscheine i. S. des § 3 Abs. 14 UStG	769
5.9.3	Mehrzweck-Gutscheine i. S. des § 3 Abs. 15 UStG	771
5.10	Ort der sonstigen Leistung	772
6	Steuerbefreiungen	777
6.1	Grundstücksvermietungen und ähnliche Vorgänge	778
6.2	Steuerbefreiungen bei Lieferungen und sonstigen Leistungen im Gesundheitswesen	787
6.3	Arbeitsmarktdienstleistungen	807
6.4	Altenheime und Pflegeheime	810
6.4.1	Anwendungsbereich und Umfang der Steuerbefreiung	812
6.4.2	Nachweis der Voraussetzungen	816
6.4.3	Einrichtungen nach § 4 Nr. 16 Satz 1 Buchst. I UStG	816
6.4.4	Leistungen der Altenheime, Pflegeheime und Altenwohnheime	818
6.4.5	Weitere Betreuungs- und/oder Pflegeeinrichtungen	820
6.4.6	Eng verbundene Umsätze	830
6.4.7	Nicht eng verbundene Umsätze	831
6.5	Lieferung von menschlichen Organen etc. und Krankenbeförderung	833
6.6	Leistungen der Sozialfürsorge und sozialen Sicherheit	835
6.6.1	§ 4 Nr. 18 UStG [Fassung ab 01.01.2020]	835
6.6.2	§ 4 Nr. 18 UStG a. F. [Fassung bis zum 31.12.2019]	842
6.7	Leistungen innerhalb politischer Parteien	854
6.8	Umsätze der Blinden	854
6.9	Theater und andere kulturelle Leistungen	857
6.10	Unmittelbare Leistungen für Schul- und Bildungszwecke	859
6.11	Vorträge, Kurse, Sportveranstaltungen	865
6.12	Erziehung von Kindern und Jugendlichen, Verpflegung	870
6.12.1	§ 4 Nr. 23 UStG [Fassung ab 01.01.2020]	870
6.12.2	§ 4 Nr. 23 UStG a. F. [Fassung bis 31.12.2019]	878
6.13	Jugendhilfe	882
6.13.1	§ 4 Nr. 25 UStG [Fassung ab 01.01.2020]	882
6.13.2	§ 4 Nr. 25 UStG a. F. [Fassung bis 31.12.2019]	894
6.14	Ehrenamtliche Tätigkeiten	897
6.15	Personalgestellung	900
6.16	Lieferung von Gegenständen ohne Vorsteuerabzug	903
6.17	Leistungen von selbständigen Personenzusammenschlüssen	904
6.17.1	Überblick und Zweck	904
6.17.2	Begünstigte Zusammenschlüsse und Selbständigkeit	905
6.17.3	Begünstigte Leistungen des Personenzusammenschlusses	906
6.17.4	Begünstigte Tätigkeiten der Mitglieder	907
6.17.5	Unmittelbarer Zusammenhang mit Mitgliedstätigkeit	908
6.17.6	(Keine) Wettbewerbsverzerrung	909
6.17.7	Genauere Kostenerstattung	910
6.17.8	Beschränkung auf das Inland	911
6.17.9	Zusammenschlüsse von juristischen Personen des öffentlichen Rechts	912
6.17.10	Anwendungsregelung	913

7	Steuervergütung (§ 4a UStG)	915
8	Verzicht auf Steuerbefreiung	916
9	Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer	918
9.1	Entgelt i. S. des § 10 Abs. 1 UStG	919
9.2	Bemessungsgrundlage bei unentgeltlichen Wertabgaben	932
9.3	Mindestbemessungsgrundlage (§ 10 Abs. 5 UStG)	936
10	Steuersätze	939
10.1	Allgemeines	939
10.2	Wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb – Zweckbetriebe – Abgrenzung	942
10.3	Wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb – Zweckbetriebe – Beispiele	944
10.4	Ermäßigter Steuersatz bei Leistungen der Zweckbetriebe steuerbegünstigter Körperschaften	954
10.4.1	Allgemeines	954
10.4.2	Wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb, Zweckbetrieb	955
10.4.3	Zweckbetriebe, die nicht in erster Linie der Erzielung zusätzlicher Einnahmen dienen	959
10.4.4	Zweckbetriebe, mit deren Leistungen die steuerbegünstigten Zwecke selbst verwirklicht werden	961
10.4.5	Leistungen, mit deren Ausführung die steuerbegünstigten Zwecke nicht selbst verwirklicht werden	962
10.4.6	Einzelfälle	964
11	Bezug von Leistungen von im Ausland ansässigen Unternehmern (Leistungsempfänger als Steuerschuldner)	973
12	Ausstellung von Rechnungen	980
13	Vorsteuerabzug	986
13.1	Das Vorsteuersystem	987
13.2	Rechnungen, die zum Vorsteuerabzug berechtigen	988
13.3	Vorsteuerabzug bei gemischt genutzten Gegenständen	989
13.4	Vorsteuerausschluss	995
13.5	Erleichterungen beim Vorsteuerabzug	997
13.6	Vorsteuerabzug bei Werkstätten für behinderte Menschen	1001
13.7	Vorsteuerpauschale für steuerbegünstigte Körperschaften (§ 23a UStG)	1006
13.8	Berichtigung des Vorsteuerabzugs	1007
13.9	Kein voller Vorsteuerabzug bei gemischter Nutzung von Gebäuden – Hinweise auf Aufhebung der „Seeling-Entscheidung“ des EuGH	1010
14	Änderung der Bemessungsgrundlage	1011
15	Besteuerung der Kleinunternehmer (§ 19 UStG)	1012
16	Aufzeichnungspflichten	1014
17	Umsatzsteuererklärungen	1015
 H. Sonstige Steuerrechtsgebiete		
1	Steuerfreie Aufwandsentschädigungen	1017
1.1	Übungsleiterfreibetrag (§ 3 Nr. 26 EStG)	1017
1.2	Aufwandsentschädigungen für Vorstandsmitglieder usw. (§ 3 Nr. 26a EStG)	1029

2	Grundsteuer	1032
2.1	Steuerpflicht – Steuerbefreiungen	1035
2.2	Bemessung der Grundsteuer	1055
2.3	Festsetzung und Entrichtung der Grundsteuer	1074
3	Erbschaftsteuer und Schenkungsteuer	1077
3.1	Voraussetzungen für die Steuerbefreiungen	1078
3.2	Erlöschen der Erbschaft- und Schenkungsteuer in besonderen Fällen nach § 29 Abs. 1 Nr. 4 ErbStG	1083
3.3	Zuwendungen an ausländische Einrichtungen	1084

J. Umstrukturierungen gemeinnütziger Unternehmen

1	Umstrukturierungen nach Umwandlungsrecht	1085
1.1	Grundsätzliches	1085
1.2	Steuerliche Folgen von Umstrukturierungen	1085
1.2.1	Gemeinnützigkeitsrecht	1085
1.2.2	Ertragsteuern	1085
1.2.3	Schenkungssteuer/Umsatzsteuer/Gründerwerbsteuer	1086
1.3	Formen von Umstrukturierungen	1087
1.3.1	Verschmelzungen	1087
1.3.2	Spaltungen	1088
1.3.3	Vermögensübertragungen	1090
1.3.4	Formwechsel	1091
2	Verselbständigung von Zweckbetrieben und steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben	1091

K. Anhänge

Anhang 1	Auszug aus dem Anwendungserlass zur AO	1097
	AEAO zu § 51 – Allgemeines:	1097
	AEAO zu § 52 – Gemeinnützige Zwecke:	1100
	AEAO zu § 53 – Mildtätige Zwecke:	1111
	AEAO zu § 54 – Kirchliche Zwecke:	1113
	AEAO zu § 55 – Selbstlosigkeit:	1113
	AEAO zu § 56 – Ausschließlichkeit:	1122
	AEAO zu § 57 – Unmittelbarkeit:	1123
	AEAO zu § 58 – Steuerlich unschädliche Betätigungen:	1126
	AEAO zu § 58a – Vertrauensschutz bei Mittelweitergaben:	1131
	AEAO zu § 59 – Voraussetzung der Steuervergünstigung:	1131
	AEAO zu § 60 – Anforderungen an die Satzung:	1132
	AEAO zu § 60a – Feststellung der satzungsmäßigen Voraussetzungen:	1134
	AEAO zu § 61 – Satzungsmäßige Vermögensbindung:	1136
	AEAO zu § 62 – Rücklagen und Vermögensbildung:	1137
	AEAO zu § 63 – Anforderungen an die tatsächliche Geschäftsführung:	1141
	AEAO zu § 64 – Steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe:	1143
	AEAO zu § 65 – Zweckbetrieb:	1151
	AEAO zu § 66 – Wohlfahrtspflege:	1152

	AEAO zu § 67 – Krankenhäuser:	1154
	AEAO zu § 67a – Sportliche Veranstaltungen:	1155
	AEAO zu § 68 – Einzelne Zweckbetriebe:	1162
Anhang 2	Gesetzestexte und Verwaltungsvorschriften zum Spendenabzug	1171
	§ 10b EStG Steuerbegünstigte Zwecke	1171
	§ 9 KStG Abziehbare Aufwendungen	1173
	§ 9 GewStG Kürzungen	1175
	§ 50 EStDV Zuwendungsnachweis	1177
	Einkommensteuer-Richtlinien 2012 mit den amtlichen Hinweisen 2021	1179
	R 10b.1 EStR Ausgaben zur Förderung steuerbegünstigter Zwecke i. S. d. § 10b Abs. 1 und 1a EStG	1179
	H 10b.1 EStH 2021	1180
	R 10b.2 EStR Zuwendungen an politische Parteien	1184
	H 10b.2 EStH 2021	1184
	R 10b.3 EStR Begrenzung des Abzugs der Ausgaben für steuerbegünstigte Zwecke	1184
	H 10b.3 EStH 2021	1185
	Körperschaftsteuer-Richtlinien 2022 mit den amtlichen Hinweisen 2022	1186
	R 9 KStR Ausgaben i. S. d. § 9 Abs. 1 Nr. 1 und 2 KStG	1186
	H 9 KStH 2022	1186
Anhang 3	Zuwendungsbestätigungen	1190
	Muster für Zuwendungsbestätigungen (§ 10b EStG)	1190
Anhang 4	Bescheide nach § 60a AO	1212
Anhang 5	Mustersatzung nach Anlage 1 zu § 60 AO	1222
	Muster-Satzung eines gemeinnützigen Vereins	1222
Anhang 6	Muster Monats-Überschussrechnung	1227
Anhang 7	Muster Bestandsverzeichnis	1229
Anhang 8	Muster Vermögensrechnung	1230
Anhang 9	Erklärungsvordrucke	1231
Anhang 10	Bescheide	1238
Anhang 11	Antragsvordrucke	1241
Anhang 12	DATEV-Kontenrahmen	1245
Anhang 13	MwStSystRL	1253
	Abkürzungen	1259
	Paraphenschlüssel	1261
	Stichwortverzeichnis	1267